

## **MUNICIPAL ACCESSORY OBLIGATIONS: A SURVEY IN 12 MUNICIPALITIES OF SANTA CATARINA**

### **OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS MUNICIPAIS: UM LEVANTAMENTO EM 12 MUNICÍPIOS DE SANTA CATARINA**

#### **Abstract**

In view of the municipal accessory obligations required by the municipalities, established by Law, the requirements regarding these obligations must be fulfilled according to each municipal tax code. The purpose of this article is to verify the ancillary obligations required in the municipalities where the company "X" operates. Assisting the companies that provide services in these municipalities, as they will have specific knowledge regarding the ancillary obligations requested by each of them. The research fits as qualitative, a qualitative research bases the investigation, describing information obtained through data collection, where it seeks to understand what is being researched. The documentary medium was used to carry out the research, and the tax codes of the municipalities located in the State of Santa Catarina, where the company "X" is operated, were analyzed. The results found in this research identified that the company in question is not fully complying with the ancillary obligations required by law. Therefore, if there are audits of future audits in these municipalities, where ancillary obligations are not being fulfilled in a correct way, the company may suffer penalties through fines. Therefore, some requirements were found regarding services that were not fully complied with by company "X", in some municipalities where it operates, if there are audits of future audits in these municipalities, where ancillary obligations are not being complied with in accordance with Municipalities, the company may face penalties through fines.

**Key words:** Municipal Obligations. Tax over service. Penalties.

#### **Resumo**

Diante das obrigações acessórias municipais exigidas pelos municípios, estabelecidas por Lei, as exigências quanto a essas obrigações devem ser cumpridas de acordo com cada código tributário municipal. O presente artigo tem o objetivo verificar quais as obrigações acessórias exigidas nos municípios onde a empresa "X" atua. Auxiliando as empresas que prestam serviços nestes municípios, pois terão conhecimento específico quanto às obrigações acessórias solicitadas por cada um deles. A pesquisa se enquadra como qualitativa, uma pesquisa qualitativa fundamenta a investigação, descrevendo informações alcançadas através de coleta de dados, onde busca compreender o que se está pesquisando. Foi utilizado o meio documental para realizar a pesquisa, sendo analisados os códigos tributários dos municípios localizados no Estado de Santa Catarina, onde a empresa "X" opera. Os resultados encontrados nesta pesquisa identificaram que a empresa em questão não está cumprindo de forma integral as obrigações acessórias exigidas por lei. Sendo assim, caso haja fiscalizações de auditorias futuras nestes municípios, onde as obrigações acessórias não estão sendo cumprida de maneira correta, a empresa poderá sofrer penalizações através de multas. Logo, foram encontradas algumas exigências quanto aos serviços tomados que não foram cumpridas de forma completa pela empresa "X", em alguns municípios onde a mesma atua, caso houver fiscalizações de auditorias futuras nestes municípios, onde as obrigações acessórias não estão sendo cumpridas conforme as exigências dos municípios, a empresa poderá sofrer penalizações através de multas.

**Palavras chaves:** Obrigações Municipais. Imposto sobre Serviço. Penalidades.

# 1 INTRODUÇÃO

Os tributos estão presentes em todos os países, sendo que cada um trata os mesmos de uma maneira particular. No Brasil, os tributos, são assim chamados, e compostos pelas taxas, contribuições de melhorias, empréstimo compulsórios, contribuições especiais e impostos. Segundo a Lei Nº 5.172 (Brasil 1966), “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Os impostos são um tributo cuja obrigação tem como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, são recolhidos de acordo com a competência de cada ente federativo. Especificamente nesta pesquisa, serão abordados os de referência municipais, com ênfase no Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN).

O referido imposto é cobrado sobre serviço prestado, tendo seu recolhimento feito aos cofres municipais. Conforme a Lei nº 116/2003, este imposto é regulamentado em todo o estado de Santa Catarina, a mesma lei defini o local onde será realizado o recolhimento do imposto e quem será responsável pelo pagamento, prestador ou tomador do serviço, existindo também uma lista de código onde é realizado o enquadramento dos serviços. Cada município possui seu código tributário, definindo as alíquotas aplicadas sobre os serviços, de acordo com código da lei.

As obrigações quanto ao ISSQN que competem aos municípios são divididas entre a principal que trata do recolhimento do imposto, definida pela Lei 116/2003, e a obrigação acessória que alterna de acordo com os municípios, estando estas obrigações divididas entre nota fiscal eletrônica, serviços prestados e tomados. Estão obrigadas a efetuar tais obrigações as empresas que prestam e recebem os serviços, mesmo não sendo contribuintes do ISSQN.

Diante do exposto, surge o seguinte questionamento: **Quais as obrigações acessórias municipais de ISSQN que a empresa “X” esta obrigada a entregar?**

Logo, para responder o problema de pesquisa o presente artigo tem como objetivo identificar quais as obrigações acessórias de ISSQN exigidas nos municípios onde a empresa “X” opera. Auxiliado os contribuintes que prestam serviços nestes municípios, pois terão conhecimento quanto às obrigações acessórias exigidas para cada um em particularmente. Portando, o usuário terá uma ideia geral das obrigações mesmo estando localizado em um município que não foi abordado, já que as diferenças entre si são poucas.

O controle das obrigações tem aumentado por parte das Prefeituras, algumas delas têm vinculado o cumprimento das obrigações acessórias à emissão da Certidão Negativa de Débitos, ou seja, qualquer falta de envio de declaração, impossibilita a emissão da certidão. A falta desse documento indica que a empresa possui débito junto aos órgãos públicos, ou seja, que existe ação civil, criminal ou federal com relação a essa pessoa ou objeto.

Conforme a Lei 5054 (BRASIL, 1997):

§ 2º - A obrigação acessória tem por objetivo prestações positivas ou negativas, instituídas pela legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos municipais; decorre, exclusivamente, da referida legislação; surge em consequência da definição nela contida, das prestações que constituem seu objeto, e subsiste enquanto vigente a mencionada

legislação.

§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária prevista na lei tributária.

O não recolhimento do imposto, ou recolhimento de importância menor do que a efetivamente devida, a apresentação de dados incorretos na escrituração fiscal, a utilização de livros em desacordo com os modelos aprovados, pela administração, para a respectiva atividade, a falta de emissão de nota fiscal ou de outro documento exigido pela Administração, adulteração de documentos fiscais bem como a impressão de documentos fiscais sem prévia autorização da Administração são exemplos de infrações sujeitas a penalidades, na maioria das Prefeituras sujeitas ao pagamento de multa, variando de acordo com o tipo de infração.

## **2 REFERÊNCIAL TEÓRICO**

Neste tópico será exposto o referencial teórico utilizado na pesquisa, tendo como base diversas publicações de trabalhos anteriores e leis, que visam explicar alguns assuntos discutidos neste artigo.

### **2.1 ISSQN – IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA**

O ISSQN é um imposto de competência municipal e do Distrito Federal, tendo como fato gerador a prestação de serviço mencionado na lista anexa a Lei complementar 116/2003, tal como diz o Art. 8º (Brasil 2003).

O imposto de competência de municípios sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação de serviço por empresa ou autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

Havendo uma diferenciação e divergências nas atividades que são atribuídas na cobrança do ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviço.

Segundo Gomes e Gomes (2008, p. 5):

A Emenda constitucional n. 18, de 1965, atribuiu a competência tributária para instituição do ISSQN aos municípios, mas não permitiu sua implantação imediata, pois aguardava-se uma lei complementar que deveria estabelecer os critérios para distinção das atividades sujeitas ao imposto sobre circulação de mercadorias (ICM) e ao imposto sobre serviços (ISS). O Decreto-Lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968, que entrou em vigor em 1969, estabelecendo normas gerais de Direito Financeiro, aplicáveis ao ICM e ao ISS, revogou todas as disposições relativas aos impostos que constavam no Código Tributário Nacional.

Mesmo existindo o decreto-lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece as normas gerais de direito financeiro sobre o ICM e ao ISS, há conflitos entre a aplicação desses impostos, podendo ocorrer bitributação.

#### **2.1.1 Competência**

Os Municípios e o Distrito Federal são responsáveis pelas exigências do ISS aos prestadores de serviço, de acordo com cada categoria. Esta competência de cobrança possui o respaldo no artigo 156 da constituição e na Lei complementar 116 de 2003. Tendo como forma de recolhimento exposta por alíquotas que são atribuídas pelos

códigos tributários onde o prestador estiver estabelecido, em sua falta será recolhido onde estiver instituído seu domicílio. Seu recolhimento pode ser feito de forma eletrônica através de emissão de guia, caso município não possuir o meio eletrônico para recolhimento irá ter disponível documento de arrecadação manual.

Segundo Silva (2008), o ISSQN é o Imposto de competência concorrente do Município, sendo de suma importância, pois na verdade é o carro chefe de um Município referente à sua arrecadação própria, em razão da predominância fiscal.

### **2.1.2 Fato Gerador**

O fato gerador do ISSQN é instituído a uma prestação, sendo ela por pessoa física ou jurídica, possuindo ou não estabelecimento fixo, não sendo este de competência do Estado ou da União. Estando especificada e devidamente enquadrada em uns dos 40 itens listados na tabela anexa a Lei 116/2003, que relaciona aproximadamente, 230 serviços distintos.

De acordo com Sabbag (2009), alguns pontos não estão englobados no fato gerador do ISSQN, como:

a prestação de serviço a si próprio; b) a prestação de serviço decorrente de vínculo empregatício; c) a prestação de serviço por prestadores de trabalho avulso e por sócios ou administradores de Sociedade; d) a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (campo de incidência do ICMS - art. 155, II, CF); e) a prestação de serviços para o exterior (isenção heterônoma para o ISS, prevista no art. 156, § 3o, II, da CF e art. 2º, I, da LC 116/2003); f) a prestação de serviços pelo próprio poder público (imunidade — art. 150, VI, “a”, da CF).

Os Municípios só podem exigir o recolhimento do ISSQN dos serviços que forem enquadrados na lista anexa a Lei 116/2003. Caso contrário o contribuinte fica isento do pagamento do imposto.

### **2.1.3 Base de Cálculo**

A base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço, sendo o preço tudo que for devido para realizar o serviço, incluído as despesas acessórias, acréscimos, bonificações, juros e outros proveitos financeiros, contemplados por dinheiro, bens, serviços diretos, inclusive promoções e permutas.

São subtraídos da base de cálculos do ISSQN todos os descontos e abatimentos concedidos. Também deve ser excluído da base de cálculo todo material usado para prestação do serviço, tendo em vista que este material é tributado pelo ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviços.

O percentual aplicado sobre a base de calculo é definido pelo código tributaria do município onde houver incidência do imposto. Não podendo possuir a alíquota mínima menor que 2% (Emenda Constitucional Nº 37, de julho de 2002) nem maior que 5% (Artigo 8º, II, LC nº116/03).

### **2.1.4 Local da incidência do ISSQN**

O local a ser feito o recolhimento do ISSQ é definido pela Lei complementar Nº 116, de acordo com ela (Brasil 2003) “Art. 3o O serviço considera-se prestado, e o

imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador”. Existe ainda a exceções que estão previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local.

Podemos definir então que o local para ser efetuado o pagamento do ISSQN é o local onde o prestador está estabelecido no caso de sua falta será recolhido em seu domicílio, existindo 22 exceções que são identificadas pelos códigos de serviços informados nos XXII incisos. Caso o serviço estiver enquadrado dentro de algum código que está listado nos XXII incisos, o imposto deverá ser recolhido no local da prestação do serviço.

### **2.1.5 Retenção do ISSQN**

O responsável pelo pagamento do ISSQN é definido pela Lei complementar 116/2003 e pelos regulamentos dos municípios, existindo duas alternativas, o prestador ser o responsável pelo recolhimento ou o Tomador do serviço (comprador do serviço).

De acordo com Art. 6º inciso 2º da Lei complementar 116/2003 (Brasil 2003). “a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa.”

Logo, o serviço que estiver enquadrado em um dos códigos citados, o responsável pelo recolhimento do imposto será tomador, caso o serviço não estiver nesta lista o prestador e o tomador deverão verificar no regulamento do seu município, se o mesmo não exige que determinado serviço sofra retenção. Esta análise deve ser realizada por Nota Fiscal emitida.

Almeida (2007), discorre sobre o ISSQN analisando sua estrutura geral, aplicação além do local de recolhimento e da retenção do imposto, conforme sua pesquisa é relatando que “o ISSQN é cabível ao município do estabelecimento do prestador de serviço, ou caso não haja será o local de domicílio do prestador. No caso de construção civil, o imposto cabe ao município onde estiver localizado a obra”.

## **2.2 OBRIGAÇÃO PRINCIPAL**

A obrigação tributária principal é o pagamento em espécie para Município, Estado ou União, derivado do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária, havendo sempre conteúdo patrimonial. Tendo a obrigação de pagar ao sujeito ativo.

A obrigação tributária principal sempre decorre de lei, isto é, somente a lei poderá estabelecer um tributo, bem como apenas a lei gerará uma obrigação tributária principal. Desta forma, a obrigação de pagar ao Município, Estado ou União obrigatoriamente deve ser instituída por lei.

Existem dois sujeitos responsáveis pela obrigação, um deles é o sujeito ativo, sendo este o credor da obrigação, sendo este o responsável pela cobrança do imposto, exemplo de sujeito ativo (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). Temos do outro lado o sujeito passivo, sendo a pessoa (contribuinte, responsável), ficando estes encarregados pelo recolhimento do imposto ou multa.

### **2.2.1 Contribuinte**

O contribuinte de fato é nomeado como sendo o sujeito passivo da obrigação tributária de acordo com a Lei Nº 5.172 (Brasil 1966) “Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”. Desta forma, o contribuinte ou sujeito passivo será o responsável tributário por disposição legal. Sendo que existem dois tipos de contribuintes, o Legal, que foi citado acima, sendo definido como contribuinte por disposição legal e o natural que está associado com o fato gerador.

O reconhecimento do contribuinte é uma consequência relacionada à efetivação do fato gerador, tendo esta confirmação como ponto decisivo para o contribuinte, sendo necessário que ocorra o fato gerador para que exista o contribuinte.

### **2.2.2 Fato gerador da obrigação tributária**

O fato gerador nasce como elemento essencial para a geração da obrigação tributária. Ficando claro que de fato que a lei atribui o surgimento da obrigação tributária. O fato gerador possui uma missão determinante para criação de inúmeras características da obrigação tributária.

Com o acontecimento do fato gerador, ou seja, no instante da sua formação, determinando qual será o tipo de tributo aplicado de fato, exemplos (contribuição, imposto, taxa). O fato gerador é desta maneira, o elemento decisivo para a configuração de cada espécie de tributo.

Selecionado qual tributo incidirá ao caso concreto, sendo responsável também pela determinação de qual imposto incidirá, o fato gerador possui uma responsabilidade essencial para selecionar os sujeitos ativo e passivo da relação tributária. Como já explicado em tópicos anteriores.

A concretização do fato gerador que incorre em uma obrigação de natureza pecuniária considerasse como a obrigação principal, ou melhor, do fato gerador nasce à obrigação de recolher o tributo. Sobre a abolição da obrigação principal Pêgas (2008) afirma, “a obrigação principal é extinta com o pagamento do tributo. E a partir daí, nasce um conjunto de obrigações, decorrentes do cumprimento da obrigação principal.” (PEGAS, 2008, p. 647).

## **2.3 OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**

A obrigação acessória é um instrumento que felicita a verificação do cumprimento da obrigação principal. Sendo uma ferramenta muito útil para os municípios, estado e união, fazendo com que a fiscalização sobre a arrecadação dos tributos seja mais completa e segura. Já para o contribuinte acaba sendo deveres burocráticos, mais facilitando o cumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo devido).

A respeito do descumprimento da obrigação acessória ou sua entrega de forma inadequada, poderá encarcerar em uma obrigação principal pelo seu descumprimento. De acordo com artigo 113 do CTN expõe “a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

De acordo com Rocha “as obrigações acessórias instrumentos de caráter funcional, ou seja, para darem efetividade ao cumprimento da norma jurídica em sentido estrito, deverão seguir as mesmas regras estabelecidas para criação dos tributos.” (Rocha, 2009).

### **2.3.1 Obrigação assessoria municipal**

Dentre as inúmeras exigências do fisco para uma empresa estabelecida no Brasil estão denominadas as obrigações acessórias municipais, sendo obrigadas ao cumprimento não só as empresas prestadoras de serviço e sim todas as empresas. Essas obrigações possuem muitas particularidades entre os municípios localizados no Brasil.

Segundo a Lei Complementar Nº 5054/97 (Brasil 97):

§ 2º - A obrigação acessória tem por objetivo prestações positivas ou negativas, instituídas pela legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos municipais; decorre, exclusivamente, da referida legislação; surge em consequência da definição nela contida, das prestações que constituem seu objeto, e subsiste enquanto vigente a mencionada legislação.

Cada município possui seu próprio código tributário, regulamenta as normas tributárias do município, ficam expostas todas as exigências para o cumprimento das obrigações acessórias. Em grande parte dos municípios são exigidos declarações de serviços prestados e tomados, acompanhados de livros fiscais mensais e anuais.

Segundo a Lei complementar Nº5054/97 (Brasil 1997), “apresentação de declarações e guias, nas épocas próprias, emissão de documentos fiscais previstos nesta Consolidação e escrituração, em livros próprios, dos fatos geradores de obrigação tributária principal”, são essências e exigidos por Lei.

#### **2.3.1.1 Nota Fiscal de Serviços**

No cenário atual, nas prefeituras temos dois tipos de nota fiscal de serviço, a nota fiscal eletrônica, que é emitida de forma eletrônica, estando à mesma disponível no sistema da prefeitura de forma digital, e a nota fiscal manual que é emitida através de formulário manual, este formulário é impresso por gráficas autorizadas pela prefeitura, o contribuinte deve fazer uma solicitação para prefeitura para que a mesma autorize a impressão das notas fiscais.

O modelo mais utilizado pelas prefeituras são as notas fiscais eletrônicas, pois esta facilita os processos de fiscalização, estando todas as informações de forma digital disponível a qualquer momento para as Prefeituras, sendo considerado pela maioria como uma obrigação acessória.

#### **2.3.1.2 Declaração Serviço prestados**

Nesta declaração é informado todos os serviços que são prestados pelo contribuinte, as informações exigidas variam entre as Prefeituras, pois os sistemas utilizados por ela são distintos, cada uma com uma particularidade.

Grande parte destas declarações já é cumprida com a emissão da nota fiscal eletrônica, visto que sua declaração é automática nos sistemas das Prefeituras, além

desta declaração automática feita pelas notas fiscais eletrônicas, ainda podem ser exigidas declarações adicionais. Quando o município possuir a nota fiscal manual, as declarações deverão ser efetuadas de forma manual ou através de integração de arquivo gerado pelo sistema do contribuinte e importado no sistema da Prefeitura.

### **2.3.1.3 Declaração serviço tomado**

Nesta declaração podem ser solicitadas todas as notas fiscais de serviços comprados (tomados), ou apenas as notas fiscais que sofreram retenção do imposto ISS, sendo a retenção o pagamento do imposto pelo comprador do serviço.

A mesma pode ser efetuada de forma manual ou através de integração de arquivo gerado pelo sistema do contribuinte e importado no sistema da Prefeitura. Para que esta importação ocorra o arquivo gerado deveria estar de acordo com layout da Prefeitura. Ficam obrigados a esta declaração não só as empresas que prestam serviços mais sim todas que efetuam aquisição de serviço.

## **2.4 ESTUDOS ANTERIORES**

Neste tópico serão apresentadas algumas pesquisas relacionadas às obrigações acessórias, com diversos intuitos. No entanto, não foi localizada nenhuma pesquisa que abordasse apenas as obrigações acessórias municipais de determinados municípios. A base de dados utilizada no presente estudo foi o *Google* acadêmico.

Kraus (2007) teve como principal objetivo evidenciar o custo gerado pelas obrigações acessórias eletrônicas aos escritórios de contabilidade e empresas com contabilidade próprias. O resultado obtido foi um valor expressivo chegando 38,39% (trinta e oito inteiros e trinta e nove décimos por cento) do que foi pago ao empregado durante o ano. Desta forma pode se dizer que as declarações acessórias eletrônicas causam um custo alto para os escritórios de contabilidade, considerando os dados do Escritório de Contabilidade “X”.

Schmitz (2008) identificou os cruzamentos de informações realizados pela Receita Federal do Brasil – RFB. Sendo constatado que as declarações precisam de cuidado quanto ao prazo, forma de preenchimento, quem está obrigado a apresentação e principalmente as informações relacionadas a faturamentos, créditos e débitos tributários, pois existem diversas informações que são repetidas, mas que passam muitas vezes, despercebidas pelo contabilista responsável pelo preenchimento.

Rocha (2009) analisou o papel das chamadas “Obrigações Acessórias”, como os meios de que dispõe o Fisco para fiscalizar e controlar as ações dos contribuintes e demonstrar o papel de relevância que possuem no nosso Sistema de Tributação para a formação da relação jurídica tributária. O autor analisou que são cometidas distorções pela Administração Tributária, que na ânsia de arrecadar cada vez mais, coloca em xeque os principais princípios constitucionais, desnaturando os meros deveres administrativos para tipificá-los como verdadeiras sanções políticas.

Silva (2012) descreveu as obrigações acessórias estaduais necessárias para serem divulgadas, bem como seu preenchimento, por uma empresa situada na grande Florianópolis com filiais nos Estados da região sul do Brasil. O autor deixa claro que para prestar os esclarecimentos ao Fisco, o profissional da contabilidade deve conhecer profundamente as legislações pertinentes a cada Estado onde pretende atuar e atentar as



alterações das Leis. Considera-se também que o Estado exige do contador as informações de forma repetitiva das operações praticadas pela sua entidade, principalmente após a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital.

Corrêa (2013) levantou os principais dados informados nas declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco, objetivando compartilhar conhecimento e novas informações as áreas afins do tema da pesquisa. Concluindo-se que esta redundância poderá ser passível de cruzamento pela Receita Federal. Em posse dessas informações, a Receita Federal está apta a realizar cruzamentos eletronicamente com os dados informados nas declarações por ela exigidas. Com esses cruzamentos, o Fisco tem a capacidade de verificar diversas inconsistências, desde erro.

Nenhum dos estudos acima citado, falam especificamente das obrigações acessórias municipais, a pesquisa que teve maior semelhança foi Rocha (2009).

### **3. METODOLOGIA**

Nesta seção será apresentada a forma como a pesquisa se enquadra, descrevendo a amostra de pesquisa estudada e expondo como o estudo foi realizado.

#### **3.1 ENQUADRAMENTO DA PESQUISA**

Quanto aos objetivos, a pesquisa compreende-se como qualitativa. Uma análise é qualitativa quando fundamenta a investigação, descrevendo informações alcançadas através de coleta de dados, onde busca compreender o que se está pesquisando (JUNIOR, 2008).

De acordo com a percepção Richardson (1999, p.70), “a abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social.” Sendo assim, o levantamento dos dados da pesquisa é considerada uma pesquisa qualitativa.

Relativo ao alcance dos dados da pesquisa foi utilizado o meio documental, sendo analisados os códigos tributários dos municípios localizados no Estado de Santa Catarina. De acordo com Severino (2007, p.122) na pesquisa documental, “tem-se como fonte documentos no sentido amplo [...]”.

Conforme a percepção de Gil (2008) na pesquisa documental as fontes utilizadas podem ser documentos oficiais, como na pesquisa em questão, onde foi analisada a legislação tributária vigente dos municípios.

#### **3.2 AMOSTRA DE PESQUISA**

Diante dos 295 Municípios do Estado de Santa Catarina, serão estudados os municípios onde a empresa “X” está estabelecida, tendo sua sede situada no município de Florianópolis, e suas filiais nos demais municípios do estado de Santa Catarina. Segue abaixo quadro com os municípios que serão estudados.

Quadro 1 – Municípios em que a empresa “X” atua

<b>Relação de Municípios Analisados</b>	
<b>Blumenau</b>	Jaraguá do Sul
<b>Cacador</b>	Joaçaba
<b>Chapeco</b>	Joinville
<b>Criciúma</b>	Lages
<b>Florianópolis</b>	São Miguel do Oeste
<b>Itajaí</b>	Videira

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

O estudo foi realizado com base nos códigos tributários de cada município, onde ficam descritos quais são suas exigências quanto às obrigações acessórias municipais. Nos casos onde as obrigações não estavam claras no código tributários, foi realizado contato telefônico com fiscal da Prefeitura que se encontrava de plantão.

Foram levantados quais os sistemas utilizados por cada município onde a empresa e suas filiais estão situadas, verificando se as mesmas utilizam a nota fiscal eletrônica ou ainda permanecem com a nota fiscal de bloco. Da mesma forma, foram averiguadas quais as declarações de serviços prestados e tomados exigidos, e se as mesmas estão sendo entregues de forma correta pela empresa “X”.

Com esta investigação será certificado se a empresa em questão corre algum risco em ser punida com multa por falta de declarações ou pela entrega de forma incorreta.

## 4. ANALISE DOS RESULTADOS

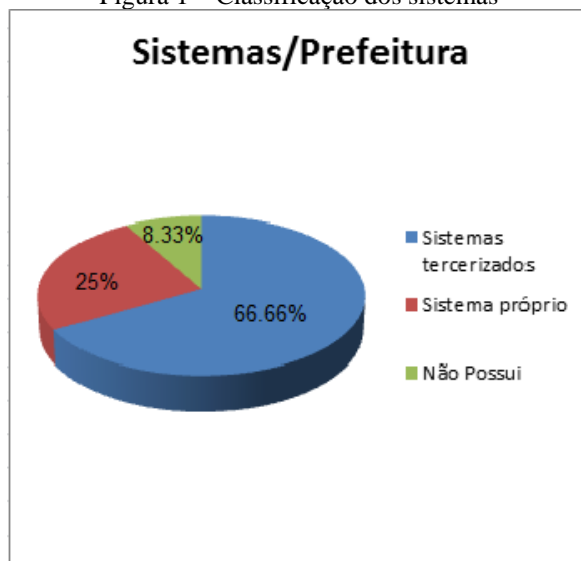
Neste tópico serão analisados quais são as obrigações acessórias exigidas por cada município onde a empresa “X” atua. Sendo apresentado qual sistema utilizado pela prefeitura se a mesma possui nota fiscal eletrônica e se exige a emissão desta. Será analisado se a entrega das obrigações feita pela empresa “X” está de acordo com o exigido, por fim averiguando se a própria corre algum risco de penalidade com multa.

### 4.1 SISTEMAS UTILIZADOS PELAS PREFEITURAS

Neste tópico será qualificado os sistemas operados pelas prefeituras onde a empresa “X” atua, será descrito se o mesmo é terceirizado, próprio ou se não possui sistema.

Na figura abaixo temos uma ideia dos sistemas utilizados pelas prefeituras, sendo eles uma ferramenta muito útil para controle e fiscalização das obrigações acessórias na rotina das prefeituras.

Figura 1 – Classificação dos sistemas



Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Conforme Figura 1, podemos verificar que uma parcela da amostra não possui sistema, outra utiliza sistema próprio, por fim, temos aquela que utiliza sistema terceirizado.

Apenas 8.33% dos municípios analisados não utilizam sistemas para seu controle. Temos 66.66% que utilizam sistemas terceirizados, sendo eles responsáveis por toda manutenção do ambiente eletrônico e suporte para os municípios, 25% utilizam sistemas próprios, sendo o próprio município o responsável pela manutenção do mesmo.

Logo, abaixo na Tabela 2, será apresentado qual o nome dos sistemas utilizados pelos municípios, classificando se o mesmo é terceirizado ou próprio.

Tabela 2 – Relação município x sistemas

Município	Sistema utilizado
<b>Blumenau</b>	Nota Blu (Próprio)
<b>Caçador</b>	Publica (Terceirizado)
<b>Chapeco</b>	BETHA (Terceirizado)
<b>Criciúma</b>	BETHA (Terceirizado)
<b>Florianópolis</b>	SEFINNET (Próprio)
<b>Itajaí</b>	Publica (Terceirizado)
<b>Jaraguá do Sul</b>	Não possui sistema
<b>Joacaba</b>	BETHA (Terceirizado)
<b>Joinville</b>	Pref. Digital Joinville (Próprio)
<b>Lages</b>	BETHA (Terceirizado)
<b>São Miguel do Oeste</b>	BETHA (Terceirizado)
<b>Videira</b>	IPM (Terceirizado)

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Como podemos verificar na Tabela 2, os municípios que possuem sistema próprio são Blumenau, Florianópolis e Joinville. Temos o município de Jaraguá do Sul que não possui sistema, já sendo citado em tópicos anteriores. O restante dos municípios

da tabela acima faz uso dos sistemas terceirizados: Betha, IPM, Publica.

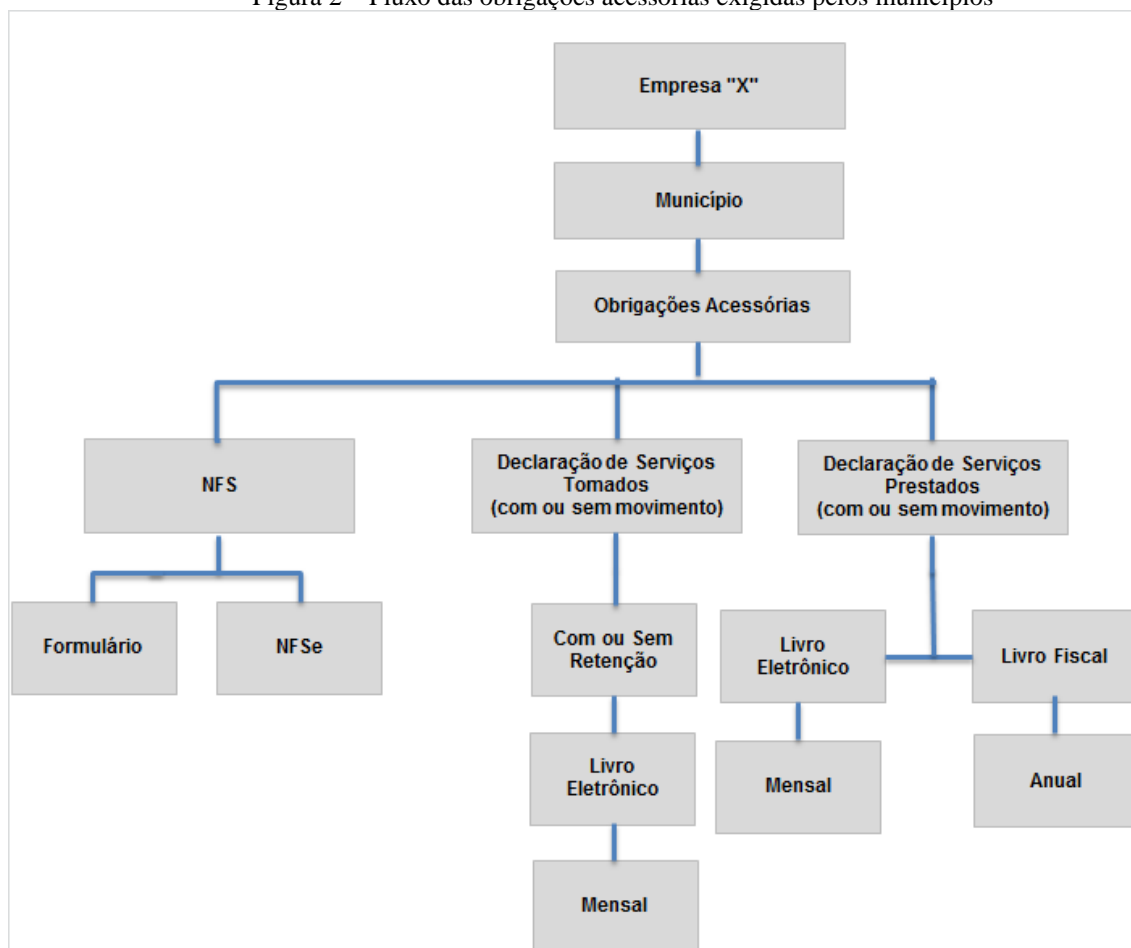
## 4.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PRESCRITAS PELAS PREFEITURAS ANALISADAS

Nesta seção será informado qual fluxo correto das obrigações acessórias municipais que deve ser seguido pela empresa “X”, para que a mesma permaneça em conformidade com a legislação municipal em vigor.

As informações estarão separadas por sistemas, pois foi verificado que são poucas as diferenças existentes entre os municípios. Aqueles que utilizam o mesmo sistema não foram encontrados nenhuma exigência distinta. Desta forma, foram agrupadas as informações quanto às obrigações acessórias no mesmo bloco onde os municípios utilizam sistemas semelhantes.

A seguir na Figura 2, será exposto um diagrama que mostra o fluxo das obrigações acessórias que a empresa “X” deve seguir. Diante das exigências que foram pesquisadas em cada município onde a mesma opera.

Figura 2 – Fluxo das obrigações acessórias exigidas pelos municípios



Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Conforme Figura 2, podemos verificar o fluxo que a empresa “X” deve seguir, partindo da Nota Fiscal Eletrônica, seguido pela Declaração de Serviços Tomados e Declaração de Serviços Prestados. Sendo esses tópicos, tratados abaixo.

#### **4.2.1 Nota Fiscal Eletrônica**

Dos municípios analisados apenas 8.33% não possuem nota fiscal eletrônica, sendo somente o município de Jaraguá do Sul que ainda utiliza a nota fiscal de formulário. Já os outros 91.66% dos municípios analisados utilizam a nota fiscal eletrônica, estando eles obrigados a emissão da mesma. Ou seja, todos os contribuintes prestadores de serviços que estejam estabelecidos dentro desses Municípios.

A Nota fiscal eletrônica trás para os municípios que o utilizam, um controle completo, estando todas as informações disponíveis de maneira digital, ficando elas a disposição para os usuários interessados e auditorias futuras.

#### **4.2.2 Declaração de Serviços Tomados e Prestados**

O sistema Betha é um sistema terceirizado, utilizado pelos municípios: (Chapecó, Criciúma, Joaçaba, Lages, São Miguel do Oeste). As exigências quanto às obrigações acessórias dos serviços tomados são equivalentes, tendo a mesma exigência para os cinco Municípios. Necessitando declarar todos os serviços com e sem retenção, sendo declarado automaticamente quando o prestador e tomador do serviço estiverem estabelecidos dentro do mesmo município, fora este caso a nota fiscal deve ser declarada no sistema Betha de forma manual. Quanto a esses serviços que não são declarados de forma automática, podem ser declaradas através de importação de arquivo no sistema Betha, mais para que isso ocorra corretamente, o sistema contábil/fiscal do contribuinte, devera gerar um arquivo de acordo com layout do sistema.

A declaração dos serviços prestados é declarado de forma automática com a nota fiscal eletrônica, quando o contribuinte não possuir faturamento (emissão de nota fiscal) dentro do mês devera acessar o sistema Betha para efetuar a declaração sem movimento. Em ambas as declarações deverão ser emitidas as guias de recolhimento do imposto no sistema.

O município de Videira é único município da pesquisa que utiliza o sistema IPM, sendo ele um sistema terceirizado. As exigências quanto às obrigações acessórias dos serviços tomados, são que sejam declarados todos os serviços com e sem retenção de imposto, é declarado de forma automática, quando o contribuinte efetuar a compra de um serviço, onde o prestador do serviço esteja estabelecido dentro de um município que utiliza o sistema IPM, fora este caso a nota fiscal deve ser declarada no sistema IPM de forma manual.

Quanto a esses serviços que não são declarados de forma automática, podem ser escriturados através de importação de arquivo no sistema IPM, mais para que isso ocorra corretamente, o sistema contábil/fiscal do contribuinte, devera gerar um arquivo de acordo com layout do sistema.

A declaração dos serviços prestados é realizada automaticamente com a emissão da nota fiscal eletrônica, mais é necessário acessar o sistema para efetuar o protocolo da declaração, quando não possuir faturamento dentro do mês devera ser efetuado a declaração sem movimento. Nas duas declarações é necessário efetuar a geração da guia de pagamento do imposto no próprio sistema.

O sistema Publica é utilizado pelas prefeituras de Caçador e Itajaí, a declaração de serviço tomado exigido pelos municípios são equivalentes. É solicitado a DIR

(declarações de informações recebidas). Nesta declaração é preciso declarar os serviços que sofrerem retenção, e os serviços que não sofrerão retenção. Concluindo, devem ser declarados todos os serviços tomados, exceto os que forem adquiridos de prestadores estabelecidos dentro do seu município. Pois estes já estarão declarados de forma automática. A declaração pode ser feita de forma manual ou através de importação de arquivo no sistema Publica.

Para a declaração dos serviços prestados, não é preciso efetuar nenhum procedimento, pois a declaração é feita de forma imediata com a emissão da nota fiscal eletrônica.

No Município de Blumenau é utilizado o sistema Nota Blu, sendo um sistema próprio da prefeitura de Blumenau. Neste Município não é solicitada declaração de serviços tomados, deve ser apenas gerado as guias de recolhimento de ISS quando for adquirido um serviço que possuir retenção de ISS, estando o prestador do serviço situado fora do município de Blumenau, quando for efetuada a compra de um serviço com retenção de ISS e o prestador do mesmo estiver estabelecido dentro do município de Blumenau a guia é gerada de forma automática no sistema nota blu. Não é solicitada a declaração dos serviços prestados, apenas exigido a emissão de notas fiscais eletrônica.

Em Florianópolis é usado o sistema SEFINNET, sistema próprio do Município. As declarações dos serviços tomados são divididas em duas declarações, a Declaração Eletrônica de Serviços do Substituto Tributário (DES - ST) e a Guia de Informações Fiscais do Substituto Tributário (GIF - ST). Devem ser declarados na GIF-ST, todos os serviços adquiridos pelo contribuinte que sofrerão retenção do ISS. Na DES-ST devem ser informados todos os serviços obtidos pelo contribuinte, sendo eles com ou sem retenção de imposto, adquiridos de prestadores de Florianópolis ou de outros municípios.

A declaração dos serviços prestados é dividida também em duas declarações, a Declaração Eletrônica de Serviços Pessoa Jurídica (DES - PJ) e a Guia de Informações Fiscais Pessoa Jurídica (GIF - PJ). Devem ser declarados na GIF-PJ todos os serviços prestados pelo contribuinte. Deve ser efetuado a DES - PJ quando houver emissão de nota fiscal dentro da competência, caso o contribuinte entregue três GIF - PJ sem movimento estarão dispensados da DES - PJ.

Em Joinville é utilizado sistema próprio (Prefeitura Digital Joinville). É solicitada a entrega da DIR (declarações de informações recebidas). Devem ser declarados apenas serviços que sofrerão retenção, quando o prestador do serviço estiver dentro do município, o sistema efetua a declaração automática desta nota fiscal. As notas que sofrerão retenção fora do município deverão ser entregues de forma manual ou através de importação de arquivo no sistema Prefeitura Digital Joinville. Este município não exige declaração de serviços prestados, apenas a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal eletrônica.

O município de Jaraguá do Sul é o único identificado na presente pesquisa, que não possui sistema de nota fiscal eletrônica. O mesmo não solicita declaração dos serviços tomados. Devem ser apresentadas para Prefeitura as notas fiscais que sofrerão retenção de imposto, para que a mesma gere a guia de recolhimento do imposto. Não é solicitada declaração dos serviços prestados mensalmente. Apenas entregue para Prefeitura livro fiscal anual impresso, assinado e com etiqueta do contador.

Segue abaixo Tabela 3, com os prazos de entrega das obrigações acessórias.

Tabela 3 – Prazos das obrigações acessórias municipais

<b>Municípios</b>	<b>Prazo entrega das obrigações serviço prestado</b>	<b>Prazo entrega das obrigações serviço tomados</b>
<b>Blumenau</b>	5º dia mês subsequente	5º dia mês subsequente
<b>Caçador</b>	15º dia mês subsequente	15º dia mês subsequente
<b>Chapecó</b>	15º dia mês subsequente	15º dia mês subsequente
<b>Criciúma</b>	10º dia mês subsequente	10º dia mês subsequente
<b>Florianópolis– GIF</b>	15º dia mês subsequente	15º dia mês subsequente
<b>Florianópolis– DES</b>	45 dia após termino semestre	45 dia após termino semestre
<b>Itajaí</b>	10º dia mês subsequente	15º dia mês subsequente
<b>Jaraguá do Sul</b>	30/03 do ano seguinte	Não possui
<b>Joaçaba</b>	10º dia mês subsequente	10º dia mês subsequente
<b>Joinville</b>	10º dia mês subsequente	10º dia mês subsequente
<b>Lages</b>	5º dia mês subsequente	5º dia mês subsequente
<b>São Miguel do Oeste</b>	5º dia mês subsequente	5º dia mês subsequente
<b>Videira</b>	20º dia mês subsequente	20º dia mês subsequente

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Estes prazos apresentados na Tabela 3 devem ser cumpridos para que as empresas estabelecidas nestes municípios não corram riscos de serem penalizadas com multa, por entrega de obrigação fora do prazo. Caso a obrigação acessória não seja cumprida, pode gerar a obrigação principal.

#### 4.3 ANÁLISE DO COMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

A empresa “X” efetua o uso da nota fiscal eletrônica em todos os municípios que impõem o uso da mesma. No município que faz uso da nota fiscal de bloco esta sendo feito a emissão de acordo com legislação. Sendo assim, esta obrigação acessória esta sendo cumprida de forma completa.

Quanto às obrigações dos serviços prestados, esta também esta sendo cumprida de forma completa. Já que grande parte dos municípios não exige esta declaração, pois a mesma é declarada de forma automática quando a nota fiscal eletrônica é emitida, quando não possui faturamento é feito a declaração sem movimento. Nos municípios que exige a escrituração de todas as notas fiscais no seu sistema, estes registros estão sendo feito através de importação do sistema contábil/fiscal da empresa “X” para o sistema da prefeitura.

O livro fiscal anual exigido pelo município que não possui sistema esta sendo entregue anualmente no prazo. Todas as obrigações exigidas quanto aos serviços estão sendo cumpridas, tanto à acessória quanto a principal.

As obrigações quanto aos serviços tomados esta sem cumprida de forma parcial na maioria dos municípios, os únicos que estão sendo cumpridas as exigências de forma completa são (Blumenau, Jaraguá do Sul, Joinville). Pois nestes municípios não são solicitados a escrituração das notas fiscais que não sofreram retenção de imposto. Já nos

demais municípios são solicitados os registros de todas as notas fiscais de serviços tomados. É apenas registrado as notas fiscais que sofrerão retenção.

Estas exigências quanto aos serviços tomados que não estão sendo cumpridas de forma completa pela empresa “X”, se dão pelo fato da mesma não possuir conhecimento quanto às obrigações exigidas por cada município. Outro fato que justifica o não cumprimento seria a falta de integração entre os sistemas das prefeituras e o sistema da empresa “X”.

Sendo assim, caso haja fiscalizações de auditorias futuras nestes municípios, onde as obrigações acessórias não estão sendo entregue de maneira correta, a empresa poderá sofrer penalizações através de multas.

#### **4.4 ANÁLISES DOS RESULTADOS**

De acordo com os trabalhos analisados no tópico 2.4 que trata dos estudos anteriores, foi identificado que todos deixam evidente a importância da entrega das obrigações acessórias, tanto Federal, Estadual e Municipal. Pois, a falta de entrega da mesma, ou a entrega incorreta, pode acarretar em punições através de multas.

Nestes estudos (KRAUS (2007); SCHMITZ (2008); SILVA (2012); CORRÊA (2013)), foram apresentados a questão do cruzamento das obrigações acessórias, sendo está uma ferramenta essencial para a fiscalização. Logo, as empresas devem elaborar essas declarações de forma íntegra, uma vez que, os controles realizados pelo Fisco estão cada vez mais eficazes.

Já a pesquisa de Rocha (2009) analisa uns dos propósito das chamadas “Obrigações Acessórias”, como processo que dispõe o Fisco para fiscalizar e controlar as ações dos contribuintes e demonstrar o papel de relevância que possuem no nosso Sistema de Tributação para a formação da relação jurídica tributária.

Percebe-se que a pesquisa contribui em evidenciar a dificuldade de empresas privadas ou mesmo públicas que estão presentes em mais de um município, dada a competência municipal, não existe uma padronização, mesmo com as tentativas de legislações Federais (LC 116/2003, Emendas Constitucionais 037/2002, entre outros dispositivos), restringindo as “guerras fiscais municipais”.

#### **5 CONCLUSÃO**

As obrigações acessórias municipais exigidas pelos municípios devem ser cumpridas conforme cada código tributário municipal. Logo, o presente artigo teve como objetivo verificar quais as obrigações acessórias exigidas nos municípios onde a empresa “X” atua, e se estas obrigações estão sendo entregues de forma correta, para que a mesma não sofra nenhuma notificação.

Com todos esses riscos de penalidades com multa, foi alternado em identificar as exigências de todas as prefeituras onde a empresa “X” atua, onde podemos observar que a falta da entrega ou a entrega de forma incorreta das obrigações acessórias, podem acarretar em multas e penalidades. No atual cenário existem diversas empresas que deixam de entregar essas informações, estando sujeitas a punições. Sendo assim, com esse estudo as empresas terão conhecimento das obrigações nos municípios onde foram pesquisados.

Foram encontradas algumas exigências quanto aos serviços tomados que não estão sendo cumpridas de forma completa pela empresa “X”, em alguns municípios



onde a mesma atua, caso houver fiscalizações de auditorias futuras nestes municípios, onde as obrigações acessórias não estão sendo cumpridas conforme as exigências dos municípios, a empresa poderá sofrer penalizações através de multas.

Estas exigências quanto aos serviços tomados que não estão sendo cumpridas de forma completa pela empresa “X”, se dão pelo fato da mesma não possuir conhecimento quanto às obrigações exigidas por cada município. Outro fato que justifica o não cumprimento seria a falta de integração entre os sistemas das prefeituras e o sistema da empresa “X”.

Percebe-se que a pesquisa contribui em evidenciar a dificuldade de empresas privadas ou mesmo públicas que estão presentes em mais de um município, dada a competência municipal, não existe uma padronização, mesmo com as tentativas de legislações Federais (LC 116/2003, Emendas Constitucionais 037/2002, entre outros dispositivos), restringindo as “guerras fiscais municipais”.

Logo, o problema de pesquisa foi resolvido, pois, foram identificadas quais as obrigações acessórias de ISSQN exigidas nos 12 municípios onde a empresa “X” opera. Sendo assim, o objetivo principal da pesquisa foi atendido, no momento em que foram realizadas as consultas nos códigos tributários dos municípios, e nas ligações realizadas aos fiscais da Prefeitura, quando necessário.

Destaca-se como limitação da pesquisa, a falta de detalhamento das informações nos códigos tributários, quanto às punições pela falta ou entrega incorreta das obrigações acessórias municipais, sugere-se que sejam realizados estudos futuros abordando outros municípios que não foram levantados nesta pesquisa.

## REFERENCIAS

ALMEIDA, Sandro Sorprezo. **Imposto Sobre Serviço – ISS e o Local de Recolhimento**. Rolândia-PR: CESD, 2007. 2009.

BRASIL. **Lei complementar Nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 2003.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 37 - Limites mínimos e máximos do ISS – Inconstitucionalidade**. Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. , Brasília, DF, 2002.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 1966.

BRASIL. **Lei nº 5054/97 de 06 de janeiro 1997**. Consolidação das leis tributárias - complementar nº 007/97 (código tributário) e suas alterações. Prefeitura de Florianópolis, SC, 1997.

CORRÊA, Flavia C. J. **Obrigações acessórias: um levantamento das informações divulgadas que podem ser alvo de cruzamentos nas principais declarações e demonstrativos exigidos pelo Fisco**. 2013. 44 p. Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, Silma Martins. **O ISSQN na Prestação de Serviço Executada Fora do Domicílio do Prestador: Onde é Devido o Tributo?** Governador Valadares: Universidade Vale do Rio Doce Pós-Graduação Lato Sensu – Direito Tributário, 2008.

MARTINS JUNIOR, Joaquim. **Como escrever trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2008.

KRAUS, Renato. **Manual das obrigações acessórias eletrônicas**. Custo das declarações acessórias eletrônicas para o Escritório de Contabilidade “X”. 2007. 62 f. Monografia (Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5. Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2008.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. rev. E ampl São Paulo: Atlas, 1999. 334p.

ROCHA, Juliana Ferreira Pinto. **As Obrigações Acessórias e as Sanções Políticas**. Diálogo e Interação, v. 2, 2009. Disponível em: <<http://www.faccrei.edu.br/wp-content/uploads/2016/10/diartigos28.pdf>> Acesso em: 10 de Janeiro de 2017. SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 10. Ed. São Paulo: Premier Máxima, 2009, p. 371.

SCHMITZ, João Clovis. **Manual de Preenchimento de Declarações Acessórias e o seu Cruzamento de Informações Fiscais**. 2008. 65 f. Monografia (Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007. 304p.

SILVA, Diogo da. **Obrigações acessórias estaduais** – um estudo de caso para uma empresa da grande Florianópolis com filiais no sul do país. 76 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

SILVA, Marcelo Vagner. **O Procedimento de Recuperação do ISSQN**. Ji-Paraná-RO: Universidade do Amazonas – UNAMA, Rede de Ensino Luiz Flávio Gomes – LFG, Fundação Escola Superior do Ministério Público de Rondônia – FESMP, 2008.